



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika sportovního klubu ve formě občanského sdružení  
a obchodní společnosti

The issue of sports club in the form of civic association  
and business company

Student:

Veronika Kovalová

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2010

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci vypracovala samostatně.  
Uvedla jsem všechny literární prameny a publikace, ze kterých jsem čerpala.

V Ostravě dne 7.5.2010

.....  
podpis

Je mou milou povinností poděkovat paní Ing. Alžbětě Urbancové, Ph.D. z katedry účetnictví VŠB – TU Ostrava a panu Ing. Janu Stanjurovi za velmi dobré vedení a podnětné rady při tvorbě mé bakalářské práce.

# Obsah bakalářské práce

<b>Obsah bakalářské práce.....</b>	<b>1</b>
<b>1. Úvod .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Sportovní klub – občanské sdružení .....</b>	<b>4</b>
2.1 Právní postavení občanského sdružení .....	4
2.1.1 Založení a vznik občanského sdružení .....	4
2.1.2 Zrušení a zánik občanského sdružení .....	5
2.2 Účetnictví občanského sdružení .....	6
2.2.1 Rozsah vedení účetnictví .....	10
2.3 Občanské sdružení jako poplatník daně z příjmů právnických osob.....	11
2.3.1 Zdanitelné příjmy a související výdaje .....	12
2.3.2 Příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů a příjmy, které jsou osvobozeny od daně z příjmů a související výdaje.....	14
2.3.3 Základ daně z příjmů a jeho snížení podle § 20 odst. 7 zákona o dani z příjmů .	19
<b>3. Sportovní klub – obchodní společnost .....</b>	<b>23</b>
3.1 Právní postavení obchodní společnosti.....	23
3.1.1 Založení a vznik akciové společnosti .....	23
3.1.2 Zrušení a zánik obchodní společnosti.....	24
3.2 Účetnictví obchodní společnosti.....	26
3.2.1 Rozdíly v účetnictví občanského sdružení a obchodní společnosti.....	27
3.3 Daň z příjmů právnických osob obchodní společnosti.....	31
<b>4. Vztah sportovce a sportovního klubu z hlediska daně z příjmů .....</b>	<b>34</b>
4.1 Zdanění sportovce - amatéra, člena občanského sdružení.....	34
4.1.1 Příjmy, které jsou od daně osvobozeny .....	35
4.1.2 Pojistné na zdravotní pojištění.....	35
4.1.3 Pojistné na sociální zabezpečení .....	36
4.2 Zdanění sportovce – profesionála, OSVČ .....	37
4.2.1 Pojistné na zdravotní pojištění.....	38
4.2.2 Pojistné na sociální zabezpečení .....	38
4.2.3 Nepeněžní příjmy .....	39
<b>5. Závěr .....</b>	<b>42</b>
<b>Použitá literatura.....</b>	<b>43</b>

<b>Seznam použitých zkratek a symbolů.....</b>	<b>45</b>
<b>Seznam příloh .....</b>	<b>47</b>

# 1. Úvod

V bakalářské práci se budu zabývat problematikou sportovního klubu ve formě občanského sdružení a obchodní společnosti. Cílem je srovnání právní, účetní a daňové oblasti sportovního klubu v jednotlivých právních formách a zhodnocení výhod a nevýhod.

Drtivá většina sportovních klubů používá právní formu občanského sdružení. Sportovní klub – občanské sdružení vykonává svou činnost ve formě subjektu, který nebyl založen nebo zřízen za účelem podnikání. Činnost občanského sdružení je provozována v menším rozsahu. Naopak sportovní klub – obchodní společnost koná sportovní činnost ve větším rozsahu. Účastní se sportovních soutěží na vrcholové úrovni a pro konání své činnosti potřebuje tvořit významné částky výnosů.

V bakalářské práci bude dále řešena problematika sportovce. Tedy přesněji vztah sportovce a sportovního klubu z hlediska daně z příjmů. Na sportovce je nahlíženo jako na profesionála nebo jako na amatéra. Pro profesionálního sportovce je konání sportovní činnosti jeho hlavním povoláním. Kdežto pro sportovce, který je amatérem, je sport jeho zálibou.

V praktické části se zaměřím na postup výpočtu daně z příjmů a na odlišné účetní případy. Občanské sdružení i obchodní společnost jsou považovány za právnické osoby, tudíž se bude jednat o postup výpočtu daně z příjmů právnických osob. V části, která bude věnována sportovcům, se zaměřím na výpočet daně z příjmů fyzických osob.

Závěrem jednotlivých problematik vyhotovím tabulky, ve kterých budou zjevné rozdíly v oblasti právního postavení, účetnictví, daňové problematiky mezi jednotlivými právními formami a rozdíly mezi sportovcem – amatérem a sportovcem - profesionálem.

## **2. Sportovní klub – občanské sdružení**

### **2.1 Právní postavení občanského sdružení**

#### **2.1.1 Založení a vznik občanského sdružení**

Při založení občanského sdružení – sportovního klubu se vychází ze zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, který upřesňuje podmínky zakládání, činnosti a zániku sdružení. Podle něho mají občané právo svobodně se sdružovat bez povolení státního orgánu.

Podmínkou pro založení občanského sdružení je vytvoření přípravného výboru, který se skládá nejméně ze tří členů, z nichž alespoň jeden je starší osmnácti let. Dále musí být vytvořeny stanovy, které se přikládají k návrhu na registraci.

Občanské sdružení je právnickou osobou, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání. Sdružení se zakládá především k uspokojení zájmů svých členů. Základním charakteristickým znakem občanského sdružení je jeho členská základna. Členy občanského sdružení mohou být jak fyzické osoby, tak i právnické osoby.

Občanské sdružení vzniká registrací. Registrace se provádí na Ministerstvu vnitra. Současně s registrací se občanské sdružení zaeviduje na Českém statistickém úřadu, který vede evidenci sdružení.

K návrhu na registraci se přikládají stanovy, které vymezují:

- název,
- sídlo,
- činnost,
- orgány, způsob jejich ustanovení, určení orgánů a funkcionářů oprávněných jednat jménem sdružení.

Stanovy by měly také obsahovat úpravy vztahů, jako jsou např. rozlišení mezi nejvyšším orgánem (valná hromada, výroční schůze atd.), statutárním orgánem (předseda klubu, prezident, výkonný výbor) a kontrolním orgánem (dozorčí rada, kontrolní a revizní komise). Dále při tvorbě stanov by měl být určen způsob hospodaření, specifická práva a povinnosti členů, způsob určení a výběru členských příspěvků, způsob vydávání a závaznost vnitřních předpisů, určení podmínek zániku, likvidace či slučování sdružení atd.



Stanovy jako právní dokument, od kterého se bude odvíjet fungování občanského sdružení, musí ctít obecné právní normy, kterými jsou především:

- Ústava České republiky; a to především Listina základních práv a svobod,
- občanský zákoník; a to především § 18 – 20a, které se zabývají právy a povinnostmi právnických osob,
- obchodní zákoník, kde je řešena mj. otázka likvidace právnických osob,
- ZDP a případně zákon o dani z přidané hodnoty, kde jsou vymezeny daňové poměry neziskových právnických osob.

Zvláštní pozornost by měla být ve stanovách zaměřena na vymezení a formulaci cílů a poslání občanského sdružení a to především ve vazbě na následné rozdělení činností občanského sdružení z hlediska daňových zákonů. Ve stanovách občanského sdružení, které provozuje sportovní činnost by neměly chybět pojmy, jako např.:

- zabezpečovat rozvoj sportovní a tělovýchovné činnosti, a to především ve sportovních odvětvích aj.,
- pořádání sportovních činností,
- zajištění provozu sportovišť,
- budování členské základny včetně zajištění technického a materiálního vybavení,
- zajištění výchovy mládežnické členské základny, výchovy trenérů a rozhodčích atd.

### **2.1.2 Zrušení a zánik občanského sdružení**

Sdružení zaniká buď rozhodnutím valné hromady o rozpuštění nebo sloučení s jinou organizací nebo pravomocným rozhodnutím Ministerstva vnitra České republiky.

Ke zrušení občanského sdružení dochází dle § 68 obchodního zákoníku:

a) s likvidací - sdružení ukončením likvidace zanikne, protože neexistuje právní nástupce. Při likvidaci se postupuje podle obchodního zákoníku. Při zániku je jmenován likvidátor, který zabezpečí majetkové a právní vyrovnání všech závazků a pohledávek.

b) bez likvidace - v tomto případě právní nástupce existuje. Při sloučení sdružení s jiným sdružením vznikne buď jiné občanské sdružení nebo pokračuje jedno ze sloučených sdružení a druhé zaniká. Stejně jako v případě likvidace se postupuje podle obchodního zákoníku.

Sdružení zaniká výmazem z registrace.

## 2.2 Účetnictví občanského sdružení

Občanské sdružení – sportovní klub se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Zákon o účetnictví vymezuje předmět účetnictví, rozsah vedení účetnictví, náležitosti účetních dokladů, knih a zápisů, povinnosti sestavení účetní závěrky, způsoby oceňování, inventarizace majetku a závazků a další právní úpravu účetnictví.

Občanské sdružení - sportovní klub se dále řídí vyhláškou Ministerstva financí České republiky č. 504/2002 Sb. Tato vyhláška upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Dále pak uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce. Uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

Při praktickém vedení účetnictví jsou důležité texty Českých účetních standardů. Názvy Českých účetních standardů v Příloze 1.

Občanské sdružení není založeno nebo zřízeno za účelem podnikání. Proto musí odděleně přistupovat k výnosům, nákladům a výsledku hospodaření za hlavní činnost a činnost hospodářskou.

Hlavní činností se rozumí činnost, pro kterou byla účetní jednotka zřízena a která je definována ve zřizovací listině nebo jiném dokumentu. Za hospodářskou činnost jsou považovány nejen činnosti vykonávané např. na základě živnostenského oprávnění, ale do stejné kategorie patří i další činnosti povolené zřizovatelem a uvedené ve zřizovacích listinách (např. činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská). Hospodářská činnost není totéž co podnikání, protože není nutné získání dalšího dokumentu k provádění těchto aktivit<sup>1</sup>.

Občanská sdružení a jejich organizační jednotky mohly do konce roku 2003 vést jednoduché účetnictví. Pro občanská sdružení a jejich organizační jednotky, které účtovaly v soustavě jednoduchého účetnictví k 31.12. 2003 platilo zvýhodnění. A sice, že mohly i v roce 2004 vést jednoduché účetnictví. Tato skutečnost skončila 31.12.2007.

Jelikož by povinnost vést účetnictví znamenala nároky na zvýšenou odbornost pracovníků, kteří v občanském sdružení vedou účetnictví, tak došlo k prodloužení výjimky za podmínky, která je upravena v §38a zákona o účetnictví.

---

<sup>1</sup> RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace (vznik, účetnictví, daně)*. Olomouc: Anag, 2009. str. 106–107.

V § 38a zákona o účetnictví je uvedeno následující:

- občanské sdružení, jehož celkové příjmy za účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč, může účtovat v jednoduchém účetnictví (a to i když byla vyhláška č. 507/2002 Sb., která upravovala jednoduché účetnictví, zrušena).

### **Příklad 1 - Vedení jednoduchého účetnictví**

Fotbalový klub „A“ v právní formě občanského sdružení eviduje své příjmy a výdaje v jednoduchém účetnictví.

K 1.1.2010 vykazuje počáteční stavy:

- Pokladna 9 500,-
- Bankovní účet 19 000,-

V průběhu roku 2009 nastaly tyto účetní případy:

1. Příjem z reklamy – úhrada faktury – PPD 1	100 000,-
2. Nákup dresů – VPD 1	8 000,-
3. Odměna rozhodčího – VPD 2	1 500,-
4. Vstupné ze zápasů – PPD 2	2 000,-
5. Nákup materiálu na výrobu reklamního panelu – VPD 3	6 000,-
6. Cestovné členů na zápas – VPD 4	800,-
7. Dar od podnikatelského subjektu (sponzora) – VBÚ 1	10 000,-
8. Členské příspěvky – PPD 3	3 500,-
9. Nákup spotřebního materiálu (kopačky,...) – VPD 5	12 000,-
10. Dotace od ČSTV (na členy – dle počtu členů je udělena dotace) – VBÚ 2	4 000,-
11. Úroky z bankovního účtu – VBÚ 3	600,-
12. Poplatky bance – VBÚ 4	900,-
13. Dohoda o provedení práce s pořadateli (z toho srážková daň 15 %) – VPD 6	8 000,-
14. Pronájem tělocvičny – PPD 4	2 500,-
15. Provozní režie (osivo, vápno,...) – VPD 7	2 000,-

**Tabulka 2.1 Část peněžního deníku – pokladna, bankovní účet**

POKLADNA			BANKOVNÍ ÚČET		
Příjmy	Výdaje	Zůstatek	Příjmy	Výdaje	Zůstatek
		9 500,-			19 000,-
1. 100 000,-		109 500,-	7. 10 000,-		29 000,-
	2. 8 000,-	101 500,-	10. 4 000,-		33 000,-
	3. 1 500,-	100 000,-	11. 600		33 600,-
4. 2 000,-		102 000,-		12. 900,-	32 700,-
	5. 6 000,-	96 000,-			
	6. 800,-	95 200,-			
8. 3 500,-		98 700,-			
	9. 12 000,-	86 700,-			
	13. 8 000,-	78 700,-			
14. 2 500,-		81 200,-			
	15. 2 000,-	79 200,-			
<b>108 000,-</b>	<b>38 300,-</b>	<b>79 200,-</b>	<b>14 600,-</b>	<b>900,-</b>	<b>32 700,-</b>

**Tabulka 2.2 Část peněžního deníku – příjmy**

PŘÍJMY							
ZDAŇOVANÉ			DLE HLAVNÍ ČINNOSTI				
Reklama	Ostatní	Celkem	Dary	Čl. příspěvky	Dotace	Ostatní	Celkem
1. 100 000,-		100 000,-				4. 2 000,-	2 000,-
			7. 10 000,-				10 000,-
				8. 3 500,-			3 500,-
					10. 4 000,-		4 000,-
						11. 600,-	600,-
	14. 2 500,-	2 500,-					
100 000,-	2 500,-	102 500,-	10 000,-	3 500,-	4 000,-	2 600,-	20 100,-

**Tabulka 2.3 Část peněžního deníku – výdaje**

VÝDAJE							
ZDAŇOVANÉ			DLE HLAVNÍ ČINNOSTI				
Materiál	Služby	Celkem	Materiál	Služby	Osobní náklady	Ostatní	Celkem
			2. 8 000,-				8 000,-
				3. 1 500,-			1 500,-
5. 6 000,-		6 000,-		6. 800,-			800,-
			9. 12 000,-				12 000,-
						12. 900,-	900,-
					13. 8 000,-		8 000,-
			15. 2 000,-				2 000,-
6 000,-		6 000,-	22 000,-	2 300,-	8 000,-	900,-	33 200,-

### 2.2.1 Rozsah vedení účetnictví

Účetnictví občanského sdružení je podle § 9 zákona o účetnictví možné vést v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. Stejně tak je možné, aby občanské sdružení přešlo z vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu na plný rozsah a naopak.

Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro občanské sdružení podle §13a zákona o účetnictví se vyznačuje tímto:

- sestavuje účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější,
- může spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,
- ke konci rozvahového dne nemusí brát v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků (např. neúčtuje o rezervách, časovém rozlišení, výjimkou jsou odpisy, o kterých účtuje),
- sestavuje účetní závěrku v rozsahu stanoveném prováděcím právním předpisem pro jednotlivé skupiny účetních jednotek,
- nemusí využívat analytické ani podrozvahové účty.

Je doporučováno vést účetnictví v plném rozsahu. Účetnictví je tak mnohem přehlednější.

Občanské sdružení, které vede jednoduché účetnictví může přejít na vedení účetnictví. Postup při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví je upraven v § 42a vyhlášky č. 504/2002 Sb. a v Českých účetních standardech č. 414.

Při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví se postupuje takto:

- Konečné stavy majetku, závazků, případně rezerv vytvořených podle zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů po uzavření knih jednoduchého účetnictví se převedou jako počáteční zůstatky příslušných účtových skupin nebo příslušných syntetických skupin nebo příslušných syntetických účtů. V aktivech jako počáteční zůstatek účtové skupiny 38 se uvede hodnota nájemného neuplatněná ke konci předchozího období podle § 24 odst. 2) písm. h) bod 2 zákona o daních z příjmů.
- Smluvní závazky z neodčerpaných finančních prostředků, určených na předem stanovený účel v rámci poslání účetní jednotky, se uvedou jako počáteční zůstatek účtové skupiny 91 v rámci pasiv rozvahy.

- Pokud je při uzavření peněžního deníku zjištěna nevyrovnaná průběžná položka, potom se v aktivech jako počáteční zůstatek účtové skupiny 26, a to podle povahy buď v kladné nebo záporné hodnotě.
- Kladný rozdíl mezi položkou aktiv celkem k prvnímu dni účetního období a mezi součtem počátečních zůstatků účtových skupin pasivních nebo počátečních zůstatků syntetických účtů pasiv k prvnímu dni účetního období se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 90. Pokud je zjištěný rozdíl záporný, uvede se v pasivech rozvahy v záporné hodnotě jako počáteční zůstatek účtové skupiny 93.

Kromě znalosti zákona o účetnictví, vyhlášky Ministerstva financí č. 504/2002, Sb. a Českých účetních standardů, je nutné znát a orientovat se v dalších právních předpisech a neustále udržovat přehled o aktualizacích jednotlivých právních předpisů.

## **2.3 Občanské sdružení jako poplatník daně z příjmů právnických osob**

Obecně platí, že neziskové organizace jsou zdaňovány stejně jako běžné právnické osoby. Odlišnosti jsou při vymezování předmětu daně, osvobození od daně a úpravy základu daně. Tyto rozdíly jsou upraveny především v § 18 - 20 ZDP. Co přesně občanské sdružení musí zdanit je vymezeno v pojmu předmět daně.

Předmětem daně jsou:

- příjmy (pro občanské sdružení vedoucí jednoduché účetnictví),
- výnosy (pro občanské sdružení vedoucí účetnictví)

z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud ZDP nestanoví jinak.

Sportovní klub – občanské sdružení musí odděleně přistupovat k nákladům, výnosům a výsledku hospodaření za hlavní činnost a za činnost hospodářskou. Dále musí vhodným způsobem klíčit položky společné pro hlavní činnost a činnost hospodářskou.

### **Příklad 2 – Klíčování nákladů**

Sportovnímu klubu „B“ vznikly náklady, které nejsou rozlišeny ve výši 150 000 Kč. Dále eviduje příjmy, které nejsou předmětem daně ve výši 80 000 Kč a příjmy, které jsou předmětem daně ve výši 100 000 Kč. Sportovní klub si za rozvrhovou základnu zvolil příjmy.

Nyní musí sportovní klub vypočítat koeficient, kterým bude násobit nerozlišené náklady. Koeficient se vypočte jako podíl příjmů, které jsou předmětem daně a příjmů celkem.

## **Řešení:**

Výpočet koeficientu:

$$\blacksquare \quad 100\,000 / 180\,000 = 0,56$$

100 000 – příjmy, které jsou předmětem daně

180 000 – příjmy celkem

Náklady na zdaňovanou činnost:

$$\blacksquare \quad 150\,000 * 0,56 = 84\,000 \text{ Kč}$$

150 000 – nerozlišené náklady

0,56 – koeficient

Náklady na činnost, která podléhá zdanění, činí 84 000 Kč.

### **2.3.1 Zdanitelné příjmy a související výdaje**

Podle § 18 odst. 3 ZDP je povinností občanského sdružení zahrnout vždy do předmětu daně příjmy z reklam, členských příspěvků a příjmy z nájemného.

#### **1. Reklama**

Frekventovaným druhem příjmů sportovních oddílů je příjem z poskytované reklamní služby. Reklamou rozumíme nejčastěji službu, která spočívá ve veřejném doporučování (propagaci) něčeho (výrobku, služby osoby nebo firmy) možným zájemcům, a to formou nápisů, plakátů, inzerátů atd.

Sportovní oddíly tyto reklamní služby poskytují v drtivé většině úplatně. Úplata za realizovanou reklamu je následně zdaňovaným příjmem. S daňovým posouzením příjmů nebývá problém. Je dostatečně známo, že se jedná o jeden z příjmů, který sdružení musí zdanit. Problémy nastávají na straně výdajů sdružení. Názor, že pokud je reklama poskytována prostřednictvím činnosti sportovního oddílu, tak všechny výdaje na činnost tohoto oddílu se vztahují k příjmu z reklamy, je nesprávný. Za tyto výdaje lze považovat pouze výdaje související s předmětnou reklamou. Jedná se např. o tyto případy:

- u reklamy, která je umístěna na tabuli nebo na dopravním prostředku, jsou uznány výdaje na výrobu reklamní tabule nebo nástřik názvu prezentované společnosti na dopravní prostředek,
  - u reklamy, která je umístěna na dresech, je možné uznat pouze nástřik dresů.
- V případě, že je nákup dresů vázán na konkrétní společnost, která je prezentovaná na



těchto konkrétních dresech, které byly již vyrobeny s logem dané společnosti, lze uznat i výdaj na pořízení dresů.

Pokud se posuzují tyto výdaje, je nutné postupovat individuálně a podle uzavřené smlouvy. Jelikož často dochází k různým spekulativním „dohodám“ mezi poskytovateli reklamy a firmou, jsou reklamní služby podrobovány přísnému zkoumání správcem daně. Jedná se především o firmy, které uplatňují poskytnutí reklamní služby do výdajů. Na straně příjemce reklamních služeb je tedy doporučováno připravit si dopředu materiály, které tuto výdajovou položku zprůkazní. Jedná se především o písemnou smlouvu, fotografickou dokumentaci, která prokazuje, že služba byla opravdu uskutečněna<sup>2</sup>.

## **2. Příjmy z členských příspěvků**

Sportovní klub je typickým výběrčím členských příspěvků. Tento druh příjmů je předmětem daně, ale v rámci sdružení velmi často od daně z příjmů osvobozen.

Aby byly členské příspěvky od daně osvobozeny, je nutné, aby byl jejich výběr umožněn stanovami. Stanovy musí určit druh a výši členských příspěvků a podmínky pro jejich výběr.

Příjmy z členských příspěvků jsou osvobozeny bez ohledu na to, že jsou stanovami stanoveny různé výše příspěvků, které se liší např. pro důchodce (nižší sazby) nebo pro aktivní sportovce (vyšší sazby). Na osvobození členských příspěvků nemá vliv ani to, že jsou od jejich výběru osvobozeny některé skupiny členů sportovního klubu. Jedná se např. o sociální důvody nebo o neobvykle velké zapojení člena do činnosti sportovního klubu.

Pravomoc určit druh, výši, splatnost a další podmínky, které se týkají členských příspěvků, je stanovami přidělena některému orgánu sportovního klubu a to např. valné hromadě nebo výboru sportovního klubu.

## **3. Nájem**

V případě, že občanské sdružení vlastní nemovitý majetek, tak tento majetek je velmi často pronajímán. Nájem je vztah mezi nájemcem a pronajímatelem. Je to vztah, kdy pronajímatel přenechá nájemci za úplaty určitou věc, aby je nájemce užíval ve sjednané době (obecná nájemní smlouva je upravena v občanském zákoníku v § 663 - 684).

---

<sup>2</sup> TOPINKA, J., STANJURA, J. *Občanská sdružení ve sportu (právní, účetní a daňové problémy)*. Praha: Olympia, 2001. str. 120-122.

Nájem je tedy typický příklad příjmu z nakládání s majetkem (viz. definice předmětu daně výše). Při posuzování příjmů z nájmu je nutné klást zvýšenou pozornost na vlastnictví majetku.

Je velice časté, že budovy sportovních organizací a budovy, které souvisejí s provozem sportovní organizace, včetně pozemku vlastní obce nebo stát. Sportovní organizace tuto skutečnost mnohdy nepovažuje za významné a chová se k tomuto majetku jako k vlastnímu. Uplatňuje v nákladech opravy, majetek odepisuje nebo odepisuje technické zhodnocení na tomto majetku. Sportovní klub může uplatňovat odpisy hmotného majetku jen v případě, že je jeho vlastníkem. Takového chování, kdy tuto skutečnost sportovní klub nebere na vědomí, může mít nepříznivé daňové dopady.

### **2.3.2 Příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů a příjmy, které jsou osvobozeny od daně z příjmů a související výdaje**

#### **2.3.2.1 Příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů**

Předmětem daně občanského sdružení – sportovního klubu nejsou podle § 18 ZDP:

- a) příjmy získané děděním,
- b) příjmy získané darováním; příjmy vyplývající z darovací smlouvy, jsou pro občanské sdružení vedle příjmu z reklamy velice častým příjmem, který má pro sdružení jako obdarovaného (nepodléhá dani z příjmů a od daně darovací je osvobozen), tak i pro dárce (dle § 20 odst. 8 může dárce odečíst dary ve výši 5% svého ZD za splnění podmínek tohoto § ZDP) velice příznivý daňový režim.

Tyto výjimky z předmětu daně se vztahují pro všechny poplatníky daně z příjmů. Kromě těchto výjimek vymezuje § 18 ZDP položky, které nejsou předmětem daně jen pro poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání:

- c) příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, pokud jsou poskytnuty v souladu s rozpočtovými pravidly, z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států,
- d) příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu,
- e) příjmy plynoucí z posláních sportovního klubu za podmínky, že náklady (výdaje), vynaložené podle ZDP v souvislosti s prováděním takového činnosti jsou vyšší. Jedná

se tedy o příjmy z činnosti, která je posláním sportovního klubu a je uvedena ve stanovách.

Toto ustanovení uvedené v § 18 odst. 4 ZDP je velmi problematické a z hlediska stanovení správného ZD občanského sdružení klíčové.

V praxi sportovní oddíl, který provozuje více činností, je třeba testovat každou činnost sdružení zvlášť, tj. zda příjmy z ní dosahované je nutné zahrnout do základu daně. Ze zákona přímo nevyplývá skutečnost, která je ale dána výkladem ZDP a která znamená, že nelze navzájem kompenzovat výsledky jednotlivých činností občanského sdružení.

Dosáhne – li sportovní oddíl nižší příjmy z titulu vybraného vstupného na fotbalové zápasy než výdaje, tak rozdíl nezahrnuje do základu daně. Jestliže u stejného sportovního oddílu dojde k přestupu hráče a sportovní oddíl zinkasuje odstupné, tak dosáhne z této transakce vyšších příjmů než výdajů (ty jsou v tomto případě nulové) a kladný rozdíl zahrne do základu daně, přičemž tento kladný rozdíl nemůže snížit o ztrátu dosaženou ze vstupného. Povinnosti vyplývající z § 18 odst. 4 ZDP znamenají pro občanské sdružení, kromě komplikací při stanovení základu daně, také zvýšené nároky na vedení účetnictví, neboť musí dle § 18 odst. 6 a 7 ZDP jednotlivé činnosti evidovat v účetnictví odděleně.

#### **2.3.2.2 Příjmy občanského sdružení – sportovního klubu, které jsou od daně osvobozené**

I když jsou příjmy předmětem daně, v konečném důsledku jí nemusí podléhat. V případech uvedených v § 19 ZDP jsou příjmy, které se od daně osvobozují.

Jsou to:

- a) členské příspěvky; osvobození členských příspěvků nastává v situaci, kdy je výběr členských příspěvků umožněn stanovami,
- b) příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her povolených podle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách,
- c) příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně a z úroků z přeplatků zaviněných orgánem sociálního zabezpečení,
- d) úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky, pořádané k účelům vymezeným v § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů a další.

### **2.3.2.3 Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů**

Poplatníci mohou uplatňovat při stanovení základu daně proti dosaženým příjmům výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Proto, aby byly výdaje daňově uznatelné, musí poplatník dle § 24 odst. 1 ZDP prokázat přímou či nepřímou příčinnou souvislost mezi dosaženým zdanitelným příjmem a vynaloženým výdajem a dále musí poplatník tyto výdaje prokázat. Tyto prokázané výdaje je pak možné uplatnit ve výši stanovené ZDP nebo jinými zákonnými normami. Kromě výše uvedeného vymezení výdajů (tj. souvislost s dosaženými příjmy), řeší ZDP dále výdaje:

- v § 24 odst. 2 ZDP, který definuje jednotlivé druhy výdajů (odpisy, zůstatková cena prodaného majetku, pojistné, nájemné atd.),
- v § 25, který definuje položky, které nelze zahrnout do daňově uznatelných výdajů (nákup majetku, výdaje na reprezentaci atd.).

Daňově uznatelné výdaje sportovního klubu jsou následující:

#### **1. Výdaje (náklady) občanského sdružení vztahující se k hlavní činnosti a k vedlejší (výdělečné) činnosti**

Významným specifikem z hlediska výdajů (nákladů) občanského sdružení je skutečnost, že oproti podnikatelským subjektům se musí veškeré výdaje posuzovat a přiřazovat adresně k jednotlivým činnostem a to:

- nejprve v členění na hlavní činnost (neboli činnost dle stanov občanského sdružení) a na činnost výdělečnou,
- a následně k jednotlivým činnostem v rámci hlavní činnosti.

Typickými výdaji, které je třeba takto posuzovat jsou výdaje související s nemovitostí, která je občanským sdružením pronajímána a zároveň má v této nemovitosti občanské sdružení své sídlo, kde vykonává svou činnost. Výdaje spojené s provozem nemovitosti (spotřeba energií, opravy, údržba atd.), včetně daňových odpisů, musí být členěny dle zvoleného kritéria (např. poměr podlahové plochy) a část přiřazena k příjmům z pronájmu a část k příjmům z činnosti dle stanov.

#### **2. Odpisy hmotného majetku**

Jedná se o velmi významnou výdajovou položku. Rozlišují se účetní a daňové odpisy. Poplatník zahrnuje odpisy z evidovaného hmotného majetku.

Účetní odpisy jsou v některých případech zahrnovány do daňově účinných výdajů. V § 24 odst. 2 písm. v) lze uplatnit účetní odpisy hmotného majetku, který není pro účely ZDP vymezen jako hmotný majetek ve smyslu § 26 ZDP.

Pro stanovení daňových odpisů je hmotný majetek zařazen do odpisových skupin, které jsou vymezeny v příloze ZDP. Hmotný majetek se zařazuje do odpisových skupin v prvním roce odpisování. Odepisuje se nejvýše do výše vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny. Zákon umožňuje provádět odpisování rovnoměrné nebo zrychlené.

Sportovní klub – občanské sdružení, který používá odpisovaný hmotný majetek pouze zčásti k zajištění zdanitelných příjmů, zahrnuje do výdajů dle § 28 odst. 6 ZDP pouze poměrnou část odpisů. Tato povinnost vyplývá z toho, že sportovní klub používá hmotný majetek v rámci své hlavní činnosti pro více druhů činností. Některé činnosti jsou ziskové a proto jsou dosahované příjmy předmětem daně a některé z činností jsou ztrátové a tudíž nejsou předmětem daně.

Dále tato povinnost vyplývá z toho, že sportovní klub hmotný majetek užívá jak v rámci své hlavní činnosti, přičemž tato činnost je ztrátová a dosažené příjmy nejsou proto předmětem daně, tak v rámci vedlejší činnosti, z níž dosažené příjmy jsou vždy předmětem daně.

Pro stanovení poměrné části odpisů jako daňově účinného výdaje je nutná pečlivost. Je nutné zvolit kritérium, díky němuž je možné co nejvěrněji zobrazit rozsah a používání hmotného majetku k jednotlivým činnostem.

Poměrná část odpisů se vypočte jako součin ročního odpisu a koeficientu. Pro výpočet koeficientu se používá např.:

- Časový poměr. Časový poměr se vypočte jako podíl doby používání majetku na zdaňovaných činnostech a celkové doby používání majetku. Měrnými jednotkami mohou být v tomto případě např. hodiny, dny.
- Výkonový poměr. Výkonový poměr se vypočte jako podíl výkonu dosaženého majetkem při zdaňované činnosti a celkového výkonu majetku. Měrnými jednotkami mohou být např. vyrobené kusy, kilogramy, litry. Dále pak u pronajímaných ploch to mohou být metry čtvereční a u dopravních prostředků ujeté kilometry, u lyžařského vleku počet přepravených osob a další měrné jednotky dle charakteru majetku.

Jako vhodný způsob pro stanovení poměru se jeví podíl kritéria, dosažený při zdaňované činnosti, k celkovým dosaženým hodnotám sportovního klubu jak při zdaňované, tak při nezdaňované činnosti.

### **Příklad 3 - Stanovení poměrné části odpisů**

Sportovní klub „C“ vlastní malou tenisovou halu. Tenisová hala je používána nejen sportovním klubem, ale je pronajímána i školám, které zde mívají výuku tělesné výchovy. Velikost daňového odpisu činí 240 000 Kč. Celkový počet provozních hodin za zdaňovací období byl 2 300 hodin, z nichž 2 000 hodin využil sportovní klub pro sportovní činnost vlastních členů. Zbývajících 300 hodin sportovní klub pronajal. Sportovní klub stanovil, že pro účely výpočtu poměrné části použije podíl pronajatých hodin k celkovému počtu provozních hodin.

#### **Řešení:**

Výpočet koeficientu:

- $300 / 2\,300 = 0,13$

300 – počet hodin, které sportovní klub pronajal

2 300 – celkový počet provozních hodin.

Sportovní klub pomocí koeficientu vypočte poměrnou část daňového odpisu pro účely daňově uznatelných výdajů:

- $240\,000 * 0,13 = 31\,200 \text{ Kč}$

240 000 – velikost daňového odpisu

0,13 – koeficient

Sportovní klub jako daňově uznatelný výdaj uplatní jen poměrnou část daňového odpisu hmotného majetku ve výši 31 200 Kč.

### **3. Cestovní náhrady**

Cestovní náhrady jsou vypláceny členům sportovního klubu a jejich rodinným příslušníkům v souvislosti s účastí na akcích sportovního klubu, sportovních soutěží atd.

#### **Důvody pro výplatu cestovních náhrad jsou následující:**

- sportovní klub má objektivní povinnost nahradit svým členům výdaje, které vynaložili v souvislosti s činností v rámci sportovního klubu,
- rozhodnutí sportovního klubu přispět svým členům částečně na výdaje, které vynaložili na své aktivity, které souvisejí svým charakterem s činností sportovního klubu.

Důležité je, aby sportovní klub vymezil pravidla proto, aby mohly být tyto výdaje považovány za výdaje, které jsou vynaloženy na provádění činností, jež jsou posláním sportovního klubu. Případně, aby tyto výdaje byly uplatněny, jako výdaje daňově účinné.

Tato pravidla by měl sportovní klub zahrnout do vnitřní směrnice.

#### **4. Zaplacené členské příspěvky**

Sportovní klub, který je členem některého z celostátně působících tělovýchovných sdružení, hraje tomuto sdružení členský příspěvek. V ZDP je stanoveno, že členské příspěvky jsou daňově uznatelnými výdaji, pokud členství vyplývá ze zvláštního předpisu nebo pokud je členství nutné k provozování činnosti sportovního klubu. Členské příspěvky obvykle tato kritéria nesplňují. Avšak v případě, že sportovní klub vybírá členské příspěvky pro jinou organizaci, nejčastěji pro celostátní nebo oblastní sdružení, je daňově účinným výdajem. Stejně tak i jejich výběr je zdanitelným příjmem, a to proto, že se jedná o činnost, která je v souladu s posláním sportovního klubu.

#### **5. Výdaje (náklady) spojené s přestupy sportovců**

Stejně tak jako z hlediska příjmů i z hlediska výdajů jsou výdaje spojené s přestupy hráčů specifickou, ale typickou položkou výdajů občanského sdružení. V případě nákupu hráče se jedná o položku výdajovou v okamžiku inkasa peněžních prostředků (jednoduché účetnictví).

Pokud klub vede účetnictví, tak se bude jednat o položku, kterou je nutné časově rozlišit po dobu trvání smlouvy. V těchto případech se dále doporučuje zkoumat, zda nevznikl tzv. nehmotný majetek, který by v případě účetnictví podléhal odepisování.

### **2.3.3 Základ daně z příjmů a jeho snížení podle § 20 odst. 7 zákona o dani z příjmů**

Základem daně z příjmů je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta) a konstrukce základu daně je upravena v § 20 – 33 ZDP.

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se podle § 23 ZDP zvyšuje o:

- a) částky, které neoprávněně zkracují příjmy (např. nepeněžité příjmy nezahrnuté v účetnictví),
- b) částky, které nelze podle ZDP zahrnout do výdajů (např. rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy),
- c) částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec

a pokud byly zaměstnavatelem sraženy, ale ještě neodvedeny a to do 31.1. následujícího zdaňovacího období,

- d) přijaté úhrady smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále, pokud byly v minulosti položkou snižující základ daně,
- e) prostředky nebo jejich část, o které byl snížen základ daně podle § 20 odst. 7 ZDP ve výši, v jaké takto získané prostředky nebyly použity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně, v tom zdaňovacím období, kdy poplatník končí činnost nebo končí stanovená lhůta pro použití prostředků - speciální ustanovení pro neziskové subjekty vyplývající ze zvláštního režimu definovaného § 20 odst. 7 ZDP a další.

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se snižuje o:

- a) částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy,
- b) částky nezahrnuté do výdajů, které lze dle ZDP do výdajů zahrnout,
- c) částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou podle zákona o účetnictví zaúčtovány ve prospěch nákladů nebo výnosů,
- d) částky přijatých smluvních pokut a úroků z prodlení, které nebyly v daném zdaňovacím období uhrazeny a další.

Nejdůležitější položkou snižující základ daně je pro občanské sdružení položka definovaná § 20 odst. 7 ZDP:

- občanské sdružení může zjištěný základ daně snížený podle § 34 ZDP dále dle § 20 odst. 7 ZDP snížit až o 30 %. Maximálně však o 1 000 000 Kč, použije-li prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.

Z praktické aplikace tohoto paragrafu vyplývá, že občanské sdružení může dosahovat zdanitelných příjmů do výše 300 000 Kč a takto získané peněžité prostředky nemusí zdaňovat, což je pro činnost sdružení velmi důležité a což umožňuje sportovnímu klubu pořádání drobných sportovních a dalších akcí, aniž by tyto akce podléhaly zdanění.

Závěrem této kapitoly následují příklady na výpočet základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.



#### **Příklad 4 – Výpočet základu daně z příjmů právnických osob**

Sportovní klub „D“ má tyto základy daně, které mu plynou z hlavní činnosti a z hospodářské činnosti:

- rozdíl příjmů a výdajů z posláni sportovního klubu činí 250 000 Kč,
- rozdíl příjmů a výdajů z hospodářské činnosti činí 120 000 Kč.

#### **Řešení:**

Základ daně sportovní klub „D“ vypočte součtem rozdílů příjmů a výdajů z posláni a rozdílů příjmů a výdajů z hospodářské činnosti.

Základ daně:

- $250\,000 + 120\,000 = 370\,000$  Kč

#### **Příklad 5 – Výpočet základu daně z příjmů právnických osob (sportovnímu klubu vznikne ztráta v hlavní činnosti)**

Sportovní klub „E“ má tyto základy daně, které mu plynou z hlavní činnosti a z hospodářské činnosti:

- z posláni sportovního klubu plyne ztráta ve výši 80 000 Kč
- rozdíl příjmů a výdajů z hospodářské činnosti činí 120 000 Kč

#### **Řešení:**

Sportovní klub „E“ vypočte základ daně součtem rozdílů příjmů a výdajů z posláni a příjmů z hospodářské činnosti, přičemž při tvorbě základu daně není možné snížit rozdíl příjmů a výdajů z hospodářské činnosti o ztrátu z posláni klubu<sup>3</sup>.

Základ daně:

- 120.000 Kč

#### **Příklad 6 – Výpočet daně z příjmů právnických osob**

Konáním hospodářské činnosti sportovního klubu „F“, která má za úkol podpořit činnost hlavní, vznikly tomuto klubu náklady v celkové výši 150 000 Kč a výnosy v celkové výši 200 000 Kč.

---

<sup>3</sup> V případě sportovního klubu – obchodní společnosti lze základ daně snížit o ztrátu. Základ daně by v tomto případě činil 40 000 Kč (120 000 – 80 000).

**Řešení:**

Výsledek hospodaření vypočte sportovní klub „F“ tak, že od výnosů z hospodářské činnosti 200 000 Kč odečte náklady z hospodářské činnosti v celkové výši 150 000 Kč. Výsledek hospodaření sportovního klubu za hospodářskou činnost činí 50 000 Kč.

Dále je známo, že účetní odpisy jsou ve výši 6 000 Kč a daňové odpisy činí 4 000 Kč.

**Tabulka 2.4 Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob za rok 2009**

<b>Výsledek hospodaření</b>	50 000 Kč
<b>+ odpisy (účetní 6000-daňové 4000)</b>	2 000Kč
<b>Základ daně (50000 + 2000)</b>	52 000 Kč
<b>- položka snižující základ daně dle § 20 odst. 7</b> <i>(52000 * 30 % = 15 600 Kč)</i> <i>V případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000, lze odečíst částku ve výši 300 000, maximálně do výše základu daně.</i>	52 000 Kč
<b>Základ daně (52000-52000)</b>	0 Kč
<b>Daň z příjmů právnických osob</b>	0 Kč

Sportovnímu klubu „F“ nevznikla povinnost zaplatit daň z příjmů.

### 3. Sportovní klub – obchodní společnost

#### 3.1 Právní postavení obchodní společnosti

Obchodní společnost je podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku právnickou osobou založenou za účelem podnikání. Při založení sportovního klubu ve formě obchodní společnosti je nejčastějším právním seskupením kapitálový typ společnosti tj. akciová společnost nebo společnost s ručením omezeným. V této práci se budu věnovat podrobněji akciové společnosti.

##### 3.1.1 Založení a vznik akciové společnosti

Existují 2 způsoby založení akciové společnosti:

- Bez veřejné nabídky akcií – zakladatelé se dohodnou, že v určitém poměru upíší akcie na celý základní kapitál. Hodnota základního kapitálu musí činit alespoň 2 000 000 Kč. Není nutné konání ustavující valné hromady.
- S veřejnou nabídkou akcií – několik osob potřebuje pro založení společnosti širší okruh vkladatelů. Hodnota základního kapitálu musí činit nejméně 20 000 000 Kč. Je nutné, aby se konala ustavující valná hromada.

Společnost může být dle obchodního zákoníku založena jedním nebo více zakladateli, pokud je zakladatel právnickou osobou. Jinak dvěma nebo více zakladateli. Pokud společnost zakládají dva nebo více zakladatelů, uzavřou zakladatelskou smlouvu. Jediný zakladatel zakládá společnost zakladatelskou listinou<sup>4</sup>.

Zakladatelská smlouva nebo zakladatelská listina musí obsahovat:

- firmu, sídlo a předmět podnikání,
- navrhovaný základní kapitál,
- počet akcií a jejich jmenovitou hodnotu; pokud jsou vydány akcie různých druhů, jejich název a popis práv s nimi spojených,

---

<sup>4</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. Praha: Grada Publishing, 2009. str. 10-11.

- kolik akcií, který zakladatel upisuje; pokud je k vytvoření základního kapitálu společnosti použit nepeněžitý vklad, pak i určení předmětu nepeněžitého vkladu a způsob jeho splacení.

Mimo to pak přibližnou výši nákladů, které vzniknou při založení společnosti, určení správce vkladu, návrh stanov a další.

Stanovy určují způsob svolávání nejvyššího orgánu (valné hromady), počet členů statutárního orgánu (představenstva) a kontrolního orgánu (dozorčí rady). Dále způsob dělení zisku a úhradu ztráty, tvorbu rezervního fondu a další.

Při založení společnosti na základě veřejné nabídky akcií musí obsahovat dále:

- dobu a místo upisování akcií,
- postup při upsání akcií, které převyšují základní kapitál,
- způsob tvoření rezervního fondu,
- způsob a místo, kde bude prováděna ustavující valná hromada
- podmínky výkonu hlasovacího práva
- emisní kurs upisovaných akcií a další.

Společnost upisuje akcie v emisním kursu, který představuje částku, za kterou jsou akcie vydávány. Emisní kurs nesmí být nižší než jmenovitá hodnota akcie.

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku je podán až po upsání celé výše základního kapitálu. Dále musí být splaceno případné emisní ážio (rozdíl mezi vyšším emisním kursem a jeho nižší jmenovitou hodnotou) a alespoň 30 % upsaného peněžitého vkladu. Pokud je vklad nepeněžitý, musí být splacen zcela.

Společnost vzniká dnem zapsání do obchodního rejstříku.

### **3.1.2 Zrušení a zánik obchodní společnosti**

Zrušení obchodní společnosti předchází jejímu zániku. Jedná se o období, kdy jsou vypořádány právní závazky firmy. Tyto skutečnosti jsou upraveny, stejně jako založení a vznik, v obchodním zákoníku.

Zrušení má několik forem:

- a) s likvidací – firma ukončením likvidace zanikne. Neexistuje právní nástupce. Likvidátor nahrazuje statutární orgány a je jmenován buď statutárními orgány společnosti nebo soudem. Vstup společnosti do likvidace je zapsán v obchodním rejstříku.

- b) bez likvidace – v tomto případě právní nástupce existuje. Jedná se o sloučení firem, prodej firmy, rozdělení firmy atd. V účetní závěrce firma vyčíslí svůj majetek, závazky a pohledávky, které poté převezme nástupnická firma.
- c) prohlášením konkurzu – věřitelé mají možnost na základě zákona o konkurzu a vyrovnání podat k soudu návrh na zrušení dlužníka prohlášením konkurzu. V tomto případě je majetek firmy rozprodán a z peněz, které jsou získány, se uhradí zcela nebo částečně dluhy. Prohlášení konkurzu může přecházet vyrovnání, kdy se firma sama dohodne s věřiteli na způsobu úhrady svých dluhů.

Likvidátor musí podat do 30 dnů od likvidace návrh na výmaz firmy z obchodního rejstříku. Firma zaniká výmazem z obchodního rejstříku.

Shrnutí základních rozdílů právního postavení v podmínkách sportovního klubu ve formě občanského sdružení a obchodní společnosti je uvedeno v následující tabulce.

**Tabulka 3.1 Právní postavení**

	<b>Občanské sdružení</b>	<b>Obchodní společnost</b>
<b>Zákon</b>	▪ č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů	▪ č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
<b>Založení</b>	▪ vytvoření přípravného výboru ▪ vytvoření stanov	▪ jedním nebo více zakladateli ▪ s veřejnou nabídkou akcií ▪ bez veřejné nabídky akcií
<b>Vznik</b>	▪ dnem registrace na Ministerstvu vnitra České republiky ▪ zaevidování na ČSÚ	▪ dnem zápisu do obchodního rejstříku
<b>Zrušení</b>	▪ s likvidací ▪ bez likvidace	▪ s likvidací ▪ bez likvidace ▪ prohlášením konkurzu
<b>Zánik</b>	▪ výmazem z registrace	▪ výmazem z obchodního rejstříku

### 3.2 Účetnictví obchodní společnosti

Sportovní klub - obchodní společnost, se řídí stejně jako občanské sdružení zákonem č. 563/1991, o účetnictví, který vymezuje předmět účetnictví, rozsah vedení účetnictví, náležitosti účetních dokladů, knih a zápisů, povinnosti sestavení účetní závěrky, způsoby oceňování, inventarizace majetku a závazků a další právní úpravu účetnictví.

Sportovní klub – obchodní společnost se řídí také vyhláškou Ministerstva financí ČR č. 500/2002 Sb., která upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce, uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce. Dále upravuje uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky, metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku. Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, směrnou účtovou osnovu, účetní metody, metody přechodu z daňové evidence podle ZDP na účetnictví.

Stejně jako u občanských sdružení jsou důležité texty Českých účetních standardů. Názvy Českých účetních standardů v Příloze 2.

Na rozdíl od občanského sdružení, obchodní společnost nemůže vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Obchodní společnost tedy vede účetnictví v plném rozsahu. Obchodní společnost je z hlediska zákona o účetnictví účetní jednotkou.

Účetní jednotka účtuje o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Toto období se nazývá účetní období a představuje dvanáct po sobě jdoucích měsíců, není-li stanoveno jinak. Účetní období se shoduje buď s kalendářním rokem nebo s hospodářským rokem.

Hospodářským rokem se rozumí rok, který může začínat výhradně prvním dnem jiného měsíce, než je leden. V případě sportovního klubu – obchodní společnost je zavedení hospodářského roku velice časté. Hospodářský rok je zvolen dle sezóny daného sportovního odvětví (např. v hokeji červenec – červen), kdy hlavním důvodem je, že se výrazně sníží požadavky na časové rozlišení nákladů a výnosů.

Účetní závěrku ověřenou auditorem musí mít dle § 20 odst. 1a zákona o účetnictví akciová společnost, která ke konci rozvahového dne účetního období, za které se účetní

závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročila nebo již dosáhla alespoň jedno ze tří kritérií:

- aktiva celkem více než 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50<sup>5</sup>.

### **3.2.1 Rozdíly v účetnictví občanského sdružení a obchodní společnosti**

Rozdíly ve vedení účetnictví již byly zmíněny v předcházejících kapitolách. Nyní se budu zabývat účtovými třídami.

Jeden z rozdílů nastává v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek. Občanské sdružení má ze směrné účtové osnovy vypuštěnu účtovou skupinu 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku. Tato situace je platná od 1.1.2003. Jedinou opravnou položkou, kterou může občanské sdružení zaúčtovat je opravná položka k pohledávkám.

Rozdíly v účtové osnově jsou v účtových třídách. Občanské sdružení má účtovou třídu 4 volnou. Obchodní společnost zde eviduje účty týkající se kapitálových účtů a dlouhodobých závazků. Dále pak občanské sdružení použije účty účtové třídy 7 a 8 podle vnitřního předpisu. V účtovém rozvrhu obchodní společnosti tvoří účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty.

Občanské sdružení v účtové třídě 9 eviduje účty týkající se vlastního jmění, fondů, výsledku hospodaření, rezerv, dlouhodobých úvěrů a půjček, závěrkových a podrozvahových účtů. Obchodní společnost účty účtové třídy 8 a 9 použije podle vnitřního předpisu.

#### **Příklad 7 – Rozdíly v účtování občanského sdružení a obchodní společnosti**

Zvolila jsem si náhodné účetní případy, aby byly patrné odlišnosti jednotlivých účtových tříd. A dále účetní případy, které se účtují u obou právních forem stejně. Částky u jednotlivých účetních případů jsou smyšlené.

---

<sup>5</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. Praha: Grada Publishing, 2009, str. 283.

**Tabulka 3.2 Rozdíly v účetnictví**

			Občanské sdružení		Obchodní společnost	
	Text	Částka	MD	DAL	MD	DAL
1.	Otevření účtu výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení	50 000,-	961	931	701	431
2.	Převod výsledku hospodaření do rezervního fondu	50 000,-	931	911	431	421
3.	Dotace od ČSTV	100 000,-	221	691	Neúčtuje se <sup>a)</sup>	
4.	Členské příspěvky	8 000,-	221	684	Neúčtuje se <sup>b)</sup>	
5.	Vstupné ze zápasů	45 000,-	221	602	221	602
6.	Nákup sportovního vybavení	120 000,-	111	221	111	221
7.	Příjem sportovního vybavení na sklad	120 000,-	112	111	112	111
8.	Příjmy za pronájem ledové plochy	20 000,-	221	602	221	602
9.	Tvorba opravné položky k dlouhodobému majetku	15 000,-	Neúčtuje se <sup>c)</sup>		589	092
10..	Tvorba opravné položky k pohledávkám	10 000,-	559	391	559	391



a) ČSTV - Český svaz tělesné výchovy sdružuje sportovní, tělovýchovné a turistické svazy s celostátní působností, tělovýchovné jednoty a sportovní kluby i jejich sdružení.

Tyto svazy musí být ustaveny jako občanské sdružení podle Zákona o sdružování občanů č. 83/1990 Sb.

b) Členské příspěvky se v prostředí sportovního klubu – obchodní společnosti nevybírají.

c) Jeden z rozdílů nastává v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek. Občanské sdružení má ze směrné účtové osnovy vypuštěnu účtovou skupinu 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku.

Kromě znalosti zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky MF č. 500/2002 Sb. a textů ČÚS, je nutné znát a orientovat se v dalších právních předpisech a udržovat si neustálý přehled.

Shrnutí základních rozdílů v účetnictví v podmínkách sportovního klubu ve formě občanského sdružení a obchodní společnosti je uvedeno v následující tabulce.

**Tabulka 3.3 Účetnictví**

	<b>Občanské sdružení</b>	<b>Obchodní společnost</b>
<b>Zákon</b>	▪ č. 563/1991 Sb., o účetnictví	▪ č. 563/1991 Sb., o účetnictví
<b>Vyhláška</b>	▪ č. 504/2002 Sb.	▪ č. 500/2002 Sb.
<b>ČÚS</b>	▪ č. 401- č. 414	▪ č. 001- č. 023
<b>Jednoduché účetnictví</b>	▪ celkové roční příjmy ▪ < 3 000 000 Kč <sup>6</sup>	▪ zákon neumožňuje
<b>Účetnictví:</b> <b>a) zjednodušený rozsah</b> <b>b) plný rozsah</b>	▪ zákon umožňuje ▪ zákon umožňuje	▪ zákon neumožňuje ▪ povinnost daná zákonem
<b>Povinnost účtovat odděleně o příjmech a výdajích, které jsou předmětem daně a které nejsou předmětem daně</b>	▪ má povinnost	▪ nemá povinnost ▪ účtuje dohromady
<b>Audit</b>	▪ není povinný	▪ Povinný u společnosti, která překročí nebo dosáhne těchto kritérií: ▪ aktiva celkem více než 40 000 000 Kč, ▪ roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč, ▪ průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50

<sup>6</sup> Upraveno v § 38a zákona o účetnictví.

### 3.3 Daň z příjmů právnických osob obchodní společnosti

Jestliže sportovní oddíl provozuje svou sportovní činnost formou obchodní společnosti, tak se v podstatě stává standardním podnikatelským subjektem, který musí postupovat dle jednotlivých ustanovení ZDP.

Ve srovnání s občanským sdružením se na obchodní společnost nevztahují výjimky z předmětu daně definované v § 18 odst. 4 a z osvobození od daně definované v § 19 ZDP, která se vztahují k subjektům, kteří nejsou založeni za účelem podnikání.

Oproti daňovému režimu občanských sdružení jsou podstatné tyto skutečnosti:

- tím, že se na obchodní společnost nevztahuje § 18 odst. 4 ZDP, tak není povinné členění v účetnictví obchodní společnost výnosů a nákladů spojené s hlavní a vedlejší činností a v rámci hlavní činnosti dle jednotlivých druhů hlavní činnosti. Dochází tak k tomu, že veškeré výnosy jsou podrobeny dani z příjmů a proti těmto výnosům lze přiřadit veškeré náklady, které budou samozřejmě testovány obecnými pravidly § 24 a 25 ZDP. Tato odlišnost od občanského sdružení má význam hlavně v případě výnosů z reklam, proti kterým lze postavit veškeré náklady sportovního oddílu obchodní společnosti,
- jsou předmětem daně z příjmů úroky z vkladů na běžném účtu,
- nejsou osvobozeny od daně z příjmů případné členské příspěvky,
- daňový základ daně z příjmů nelze snížit o položku snižující základ daně dle § 20 odst. 7 ZDP.

Položky snižující a na druhé straně zvyšující základ daně, stejně tak jako pravidla pro konstrukci základu daně popsané v bodě 2.3.3. jsou pro obchodní společnost obdobné.

#### **Příklad 8 – Výpočet daně z příjmů právnických osob za rok 2009**

Konáním sportovní činnosti sportovního klubu „G“ vznikly tomuto klubu tyto náklady a výnosy:

##### **Náklady**

- Reprezentace 1 500 Kč
- Pokuty 1 000 Kč
- Faktura přijatá za nákup sportovního vybavení 650 000 Kč
- Faktura přijatá za opravu osvětlení na stadionu 10 000 Kč
- Dary 80 000 Kč

- Odpisy stroje 45 000 Kč

**Náklady celkem činí 787 500 Kč** ( $1\,500 + 1\,000 + 650\,000 + 10\,000 + 80\,000 + 45\,000$ ).

#### Výnosy

- Faktura vydaná za prodej hráče „A“ 500 000 Kč
- Tržby ze vstupného 250 000 Kč
- Faktura vydaná za prodej hráče „B“ 800 000 Kč

**Výnosy celkem činí 1 550 000 Kč** ( $500\,000 + 250\,000 + 800\,000$ ).

#### Řešení:

Nyní vyjde **výsledek hospodaření** sportovního klub ve výši **762 500 Kč**, který se vypočetl odečtením celkových nákladů ve výši 787 500 Kč od celkových výnosů 1 550 000 Kč.

Dále je známo, že daňové odpisy činí 50 000 Kč a ztráta minulých let činí 300 000 Kč.

**Tabulka 3.4 Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob za rok 2009**

<b>Výsledek hospodaření</b> ( $1550000-787500$ )	762 500 Kč
<b>+ reprezentace</b>	1 500 Kč
<b>+ pokuty</b>	1 000 Kč
<b>+ dary</b>	80 000 Kč
<b>- odpisy</b> (účetní 45000-daňové 50000)	5 000 Kč
<b>Základ daně</b> ( $726500 + 1500 + 1000 + 80000 - 5000$ )	840 000 Kč
<b>- ztráta minulých let</b>	300 000 Kč
<b>Základ daně snížený o ztrátu</b> ( $840000-300000$ )	540 000 Kč
<b>- dary</b> (max. 5 % ze základu daně sníženého o ztrátu minulých let) ( $540000 * 5 \%$ )	27 000 Kč
<b>Základ daně</b> ( $540000-27000$ )	513 000 Kč
<b>Základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů</b>	513 000 Kč
<b>Daň z příjmů právnických osob 20 %</b> ( $513000 * 20 \%$ )	102 600 Kč

Daň z příjmů právnických osob, kterou je sportovní klub „G“ povinen zaplatit, činí 102 600 Kč.

Shrnutí základních rozdílů v daňové problematice v podmínkách sportovního klubu ve formě občanského sdružení a obchodní společnosti je uvedeno v následující tabulce.

**Tabulka 3.5 Daňová problematika**

	<b>Občanské sdružení</b>	<b>Obchodní společnost</b>
<b>Zákon</b>	▪ č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů	▪ č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
<b>Základ daně z příjmů</b>	▪ Konstrukce dle § 20 – 33 ZDP	▪ Konstrukce dle § 20 – 33 ZDP
<b>Příjmy, které jsou předmětem daně</b>	▪ § 18 odst. 1 a 3 ZDP	▪ § 18 ZDP odst. 1 ZDP
<b>Příjmy, které nejsou předmětem daně</b>	▪ § 18 odst. 2 a 4 ZDP	▪ § 18 ZDP odst. 2 ZDP
<b>Osvobozené příjmy</b>	▪ § 19 ZDP	▪ § 19 ZDP
<b>§ 20 ZDP odst. 7</b>	▪ Lze snížit daňový základ.	▪ Nelze snížit daňový základ.
<b>§ 20 ZDP odst. 8</b>	▪ Nelze odečíst	▪ Od základu daně lze odečíst hodnotu darů (nejvýše 5 % ze základu daně sníženého o § 34)
<b>Zahrnutí ztráty dle stanov do základu daně</b>	▪ Nelze	▪ Lze

## **4. Vztah sportovce a sportovního klubu z hlediska daně z příjmů**

Sportovce dělíme dle příjmů, které jim plynou z provozování sportovní činnosti na:

- amatéra,
- profesionála.

Sportovec - amatér provozuje sport bez nároku na odměnu. Konání sportovní činnosti je jeho koníčkem vedle jeho hlavního zaměstnání. Pro sportovce, který je profesionálem, je konání sportovní činnosti jeho hlavním povoláním.

### **4.1 Zdanění sportovce - amatéra, člena občanského sdružení**

Fyzická osoba - sportovec z hlediska svých příjmů podléhá jednotlivým paragrafům ZDP a to § 1 – 16, které jsou určeny pro fyzickou osobu a dále § 22 a následujícím, které jsou společné jak pro fyzickou, tak právnickou osobu.

Sportovec – amatér bude zdaňovat příjmy, které mu plynou ze sportovního činnosti, dle § 6 ZDP velmi výjimečně. V drtivé většině případů se bude jednat o zdanění příjmů dle § 7 nebo § 10 ZDP.

#### **Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti § 7 ZDP**

Sportovec, který provozuje individuální sport (např. atletika, gymnastika, tenis), může získat živnostenské oprávnění.

Pokud se však jedná o sportovce, který je účastníkem kolektivních sportů (např. fotbalista, hokejista), živnostenské oprávnění získat nemůže, protože nesplňuje základní podmínku, podle které se živnostenská oprávnění vydávají, a sice, že neprovozuje činnost pod vlastním jménem a na vlastní odpovědnost.

Správné zařazení v rámci § 7 ZDP je zařazení do odst. 2, písmena b - příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů.

#### **Ostatní příjmy § 10 ZDP**

Mezi ostatní příjmy spadají příjmy, které plynou z příležitostných činností. Příležitostnou činností se rozumí činnost, která není provozována pravidelně a opakovaně. Příjmy, které z ní plynou nejsou jedinými příjmy poplatníka.

Sportovní klub vyplácí fyzické osobě částky, které jsou zařazeny mezi ostatní příjmy nebo se povaze ostatních příjmů blíží. Mezi tyto příjmy patří odměny a náhrady rozhodčím, trenérům, sportovcům nebo rodinným příslušníkům.

V § 10 odst. 3 ZDP je uvedeno, že příjmy, jejichž úhrn u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období 20 000 Kč jsou od daně osvobozeny.

Často nastávají případy, kdy sportovec, který obdrží částku nižší než 20 000 Kč, zahrne tuto částku do tzv. ostatních příjmů a příslušný příjem nezdaní z titulu jeho osvobození. Je třeba vždy pečlivě zařazení do příjmů dle § 10 zvážit, protože činnost není velmi často vykonávaná nahodile, ale pravidelně a správně by měly tyto příjmy být součástí § 7 ZDP.

#### **4.1.1 Příjmy, které jsou od daně osvobozeny**

Příjmy, které jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny, jsou uvedeny v § 4 ZDP.

Patří zde mj. tyto příjmy:

- Cena ze sportovní soutěže v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč.
- Dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtu měst, obcí, vyšších územních celků, státních fondů, dotace z přidělených grantů na pořízení hmotného investičního majetku.
- Podpory a příspěvky, které jsou poskytnuty z prostředků nadací a občanských sdružení.
- Příjmy z prodeje movitých věcí, které nejsou zařazeny do obchodního majetku.
- Přijaté náhrady škod a pojistná plnění a další.

#### **4.1.2 Pojistné na zdravotní pojištění**

Jak již bylo v úvodu této kapitoly řečeno, tak sportovec - amatér provozuje sport bez nároku na odměnu a konání sportovní činnosti je jeho koníčkem vedle jeho hlavního zaměstnání. Z toho vyplývá, že sport, který sportovec provozuje pouze jako amatér, nebude mít vliv na výši jeho pojistného.

V problematice pojistného na zdravotním pojištění nebudu již mluvit o osobě jako o sportovci – amatérovi, ale jako o zaměstnanci. Ovšem nebude se jednat o zaměstnance sportovního klubu, ale o zaměstnance firmy, kde je zaměstnanec v pracovním poměru.

Za zaměstnance se pro účely zdravotního pojištění považuje fyzická osoba, které plynou nebo by měly plynout dle § 6 ZDP příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky.

Za zaměstnance odvádí pojistné na zdravotním pojištění jeho zaměstnavatel a část mzdy pro tento účel odvádí i zaměstnanec. Výše pojistného na zdravotním pojištění činí celkem 13,5 % z vyměřovacího základu. Podíl zaměstnance na celkové výši pojistného činí 4,5 %.

#### **4.1.3 Pojistné na sociální zabezpečení**

Stejně jako v případě pojistného na zdravotní pojištění, již nebudeme mluvit o sportovci – amatérovi, ale o zaměstnanci.

Pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Za zaměstnance odvádí pojistné na sociální zabezpečení jeho zaměstnavatel. Sazba pojistného, která je odváděna za zaměstnance, činí 6,5 % z vyměřovacího základu. U zaměstnavatele činí sazba pojistného 25 % z úhrnu vyměřovacích základů jeho zaměstnanců.

#### **Příklad 9 – Daň z příjmů sportovce – amatéra za rok 2009**

Fotbalista „X“ hraje fotbal za fotbalový klub, který má právní formu občanského sdružení. Fotbalista má tuto činnost pouze jako koníček. Fotbalista „X“ je zaměstnancem firmy, která se věnuje zpracování dřeva.

#### **V roce 2009 nastaly tyto skutečnosti:**

- příjem ze zaměstnání činil 408 000 Kč ( $34000 \cdot 12$ ),
- záloha na daň 46 560 Kč ( $3880 \cdot 12$ ),

[Měsíc: Hrubá mzda 34 000 Kč, super hrubá mzda 45 560 Kč ( $34\,000 \cdot 1,34$ ), záloha na daň 3 880 Kč ( $45\,600 \cdot 0,15 = 6\,840$ ;  $6\,840 - 2\,070 - 890$ ), pojistné 3 740 Kč ( $34\,000 \cdot 0,11$ )],

- příjem, který fotbalista obdržel od sportovního klubu činil 30 000 Kč,
- životní pojištění 4 000 Kč,
- má 1 dítě, na které uplatňuje daňové zvýhodnění,
- jeho manželka pobírala celý rok rodičovský příspěvek.



### Řešení:

#### Dílčí základy daně dle § 6 – 10 ZDP:

- § 6 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky 546 720 Kč  
[(příjem ze zaměstnání 408 000 Kč + pojistné 138 720 Kč (408000\*34 %)]
- § 7 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti 30 000 Kč  
(příjem od sportovního klubu).

**Tabulka 4.1 Výpočet daně z příjmů fyzických osob za rok 2009**

<b>Základ daně</b> (546720+30000)	576 720 Kč
<b>- Životní pojištění</b>	4 000 Kč
<b>Snížený základ daně</b> (576720-4000)	572 720 Kč
<b>Základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny dolů</b>	572 700 Kč
<b>Daň 15 %</b> (572700*15 %)	85 905 Kč
<b>Slevy na dani:</b>	
-poplatník	24 840 Kč
-sleva na manželku	24 840 Kč
<b>Daň po slevě</b> (85905-24840-24840)	36 225 Kč
<b>-daňové zvýhodnění na dítě</b>	10 680 Kč
<b>Daňová povinnost</b> (36225-10680)	25 545 Kč
<b>-Zálohy na daň</b>	46 560 Kč
<b>Přeplatek</b> (11472-46560)	21 015 Kč

Fotbalistovi „X“ vznikl přeplatek na dani z příjmů fyzických osob ve výši 21 015 Kč.

## 4.2 Zdanění sportovce – profesionála, OSVČ

Pokud se jedná o sportovce, který je profesionálem, tak nelze na provozování jeho sportovní činnosti získat živnostenské oprávnění. Sportovec zdaňuje své příjmy dle § 7 ZDP.

Osvobození od daně z příjmů dle § 4 ZDP platí také pro sportovce, který je profesionálem.

#### **4.2.1 Pojistné na zdravotní pojištění**

Sportovec je povinen oznámit příslušné zdravotní pojišťovně zahájení a ukončení samostatné výdělečné činnosti, a to nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy tuto činnost zahájil nebo ukončil.

OSVČ je dle zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecném zdravotním pojištění povinna odvádět pojistné. Tedy přesněji zálohy na pojistné na zdravotním pojištění. Zálohy na pojistné jsou splatné od 1. dne kalendářního měsíce, za který se platí, do 8. dne následujícího kalendářního měsíce. Maximální měsíční záloha v roce 2010 činí 19 205 Kč a minimální měsíční záloha v roce 2010 činí 1 601 Kč.

Dalším pojmem v oblasti pojistného na všeobecném zdravotním pojištění je vyměřovací základ. Od roku 2006 činí výše vyměřovacího základu 50 % příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení.

OSVČ platí pojistné na zdravotní pojištění ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu. Vyměřovací základ nemůže být vyšší než maximální vyměřovací základ, který v roce 2010 činí 1 707 048 Kč a nemůže být nižší než minimální vyměřovací základ, který činí 142 254 Kč.

#### **4.2.2 Pojistné na sociální zabezpečení**

OSVČ je poplatníkem pojistného na důchodové pojištění (28 % z vyměřovacího základu) a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (1,2 % z vyměřovacího základu), pokud je účastna důchodového pojištění. Dále je OSVČ poplatníkem pojistného na nemocenské pojištění, pokud se dobrovolně přihlásila k nemocenskému pojištění (1,4 % z vyměřovacího základu).

Činnost OSVČ z hlediska pojistného na sociálním zabezpečení se dělí na hlavní a vedlejší. OSVČ je automaticky zařazena do činnosti hlavní. Aby byla činnost brána jako vedlejší, musí OSVČ doložit splnění podmínek (např. přiznání starobního důchodu, nárok na plný nebo částečný invalidní důchod).

Sportovec je povinen oznámit zahájení samostatné výdělečné činnosti, a to na tiskopisu, který je k dispozici na OSSZ. Oznámení je třeba podat do 8. dne měsíce po měsíci, v němž byla činnost zahájena.

Pojistné se odvádí za rozhodné období, což je u OSVČ kalendářní rok. Vyměřovacím základem pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek politiku zaměstnanosti je částka, kterou si OSVČ určí. Tato částka nesmí však činit méně, než 50 % daňového základu. U hlavní činnosti v roce 2010 činí maximální vyměřovací základ na důchodové pojištění a příspěvek na státní sociální politiku zaměstnanosti 1 707 048 Kč, minimální vyměřovací základ činí 71 136 Kč.

#### **4.2.3 Nepeněžní příjmy**

Pokud sportovec zdaňuje své příjmy dle § 7, vznikne velmi často ve vztahu ke sportovní organizaci problém jeho nepeněžních příjmů.

Sportovní klub, který má formu občanského sdružení nebo obchodní společnosti, se často zavazuje k hrazení různých naturálních požitků. Jedná se např. o zajištění dopravy, zdravotní a rehabilitační péče, ubytování, stravné a doplňkovou výživu. Dále pak o zajištění stravy a dopravy na soustředěních v přípravných kempech atd.

Sportovci, kteří vykonávají sportovní činnost, často využívají během této činnosti trenérské péče, masérské péče a prostory k výkonu své sportovní činnosti. Těmito prostorami se myslí např. hřiště, zimní stadion, atletická dráha, posilovna. Tyto naturální požitky je třeba při tvorbě daňového přiznání zohlednit jako nepeněžní příjem fyzické osoby. Tato skutečnost má v konečném důsledku za následek podstatné zvýšení základu daně sportovce, tzn. zvýšení příjmů, proti kterým nelze uplatnit výdaje. Z tohoto důvodu je výhodné jak pro sportovce, tak pro sportovní klub, aby tyto požitky, které vyplývají ze smlouvy, byly sportovci „přefakturovány“. Následně se zvýší sportovci odměna a zápočtem nebo nepeněžitou úhradou je možné, aby u sportovce tyto položky byly uplatněny ve výdajích při dodržení obecných zásad ZDP.

V případě sportovního klubu jsou položky dohodnuté ve smlouvě se sportovcem daňově účinnými výdaji (náklady). Při posuzování, zda je výdaj daňově uznatelný, je kladen důraz, aby příslušný závazek vůči sportovci byl výslovně ve smlouvě uveden (nejlépe jako součást odměny).

### **Příklad 10 – Daň z příjmů sportovce – profesionála za rok 2009**

Hokejista „Y“ hraje hokej na profesionální úrovni.

V roce 2009 nastaly tyto skutečnosti:

- příjmy, které mu plynuly z této činnosti 960 000 Kč (měsíční příjem 80 000 Kč),
- skutečné výdaje 240 000 Kč,

#### **Řešení:**

Příjmy sportovce spadají do § 7 ZDP. Sportovec tak může uplatnit výdaje na zajištění, dosažení a udržení příjmů dvěma způsoby. Uplatní skutečné výdaje nebo výdaje % z příjmů.

V případě sportovce to 50 % z příjmů (§ 7 odst. 7, písmeno c)

V případě hokejisty „Y“ bude výhodnější uplatnit výdaje % z příjmů.

**Tabulka 4.2 Výpočet daně z příjmů fyzických osoba rok 2009**

<b>Základ daně</b> <i>(960000 * 50 %)</i>	480 000 Kč
<b>Základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny dolů</b>	480 000 Kč
<b>Daň 15 %</b> <i>(480 000 * 15 %)</i>	72 000 Kč
<b>Slevy na dani</b>	
<b>-poplatník</b>	24 840 Kč
<b>Daň po slevě</b> <i>(72000-24840)</i>	47 160 Kč
<b>Daňová povinnost</b>	47 160 Kč

Hokejistovi „Y“ vznikla daňová povinnost ve výši 47 160 Kč.

Shrnutí základních rozdílů v daňové problematice v podmínkách sportovního klubu ve formě občanského sdružení a obchodní společnosti je uvedeno v následující tabulce.

**Tabulka 4.3 Sportovec z hlediska daně z příjmů**

	<b>Sportovec – amatér</b>	<b>Sportovec – profesionál</b>
<b>Příjmy</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ § 6 zaměstnanec</li> <li>▪ § 7</li> <li>▪ § 10</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ § 7</li> <li>▪ § 10</li> </ul>
<b>Příjmy, které jsou od daně osvobozené</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ § 4 ZDP</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ § 4 ZDP</li> </ul>
<b>Pojistné na zdravotní pojištění</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ za zaměstnance odvádí pojistné zaměstnavatel</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ OSVČ si sama odvádí pojistné</li> </ul>
<b>Pojistné na sociální zabezpečení</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ za zaměstnance odvádí pojistné zaměstnavatel</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ OSVČ si sama odvádí pojistné</li> </ul>

## 5. Závěr

Po prostudování problematiky sportovního klubu ve formě občanského sdružení a obchodní společnosti z pohledu účetnictví a daňového systému České republiky mohu konstatovat, že se jedná o poměrně složitou problematiku a ne všechny oblasti této problematiky jsou jednoznačně právně upraveny. Ze studia této problematiky jsem došla k několika závěrům, výhodám a nevýhodám sportovního klubu – občanského sdružení a sportovního klubu – obchodní společnosti

Výhodou pro občanské sdružení je, že po dodržení výše limitu příjmů může vést jednoduché účetnictví, jehož vedení neklade zvýšené nároky na odbornost pracovníků. Na druhé straně musí občanské sdružení účtovat odděleně příjmy a výdaje, které jsou nebo nejsou předmětem daně. Dále není možné, aby občanské sdružení zahrnulo do základu daně ztrátu, která plyne z jeho činnosti dle stanov.

Významným zdrojem výnosů sportovního klubu – obchodní společnosti jsou výnosy z reklamních smluv, které by občanské sdružení muselo zdanit, aniž by mohlo vzniklý základ daně snížit o náklady. V účetnictví obchodní společnosti je však možné za dodržení obecných pravidel (§ 24 a 25 ZDP) proti výnosům z reklam uplatnit veškeré náklady sportovního klubu, a to včetně odměn hráčů, které jsou v nákladech sportovních klubů jednou z nejvýznamnějších položek. Výhoda uplatňovat proti výnosům z reklam a sportovní činnosti veškeré náklady je sice na druhé straně snížena tím, že obchodní společnost nemůže základ daně snižovat položkou dle § 20 odst. 7 ZDP, ale v úhrnu je evidence a zdaňování obchodní společnosti nepoměrně výhodnější.

Na sportovce je na nahlíženo jako na profesionála nebo amatéra. Hlavním rozdílem je, že sportovci – amatérovi plynou příjmy (kromě příjmů dle § 7, výjimečně dle § 10) z § 6 ZDP. Jedná se o příjmy z pracovněprávního vztahu. Tyto příjmy sportovci, který je profesionálem, neplynou, protože je sport jeho hlavním povoláním a zdaňuje příjmy pouze dle § 7.

Další vývoj ve sportovní oblasti z hlediska daňového práva chci nadále sledovat a domnívám se, že bude poměrně zajímavý. V nejbližších letech se chystají legislativní změny, které mají za cíl změnit režim sportovců kolektivních sportů, kteří doposud vystupují jako OSVČ a to tak, že budou „klasickými“ zaměstnanci. Tato skutečnost může znamenat pro sportovní kluby - obchodní společnosti výrazný nárůst nákladů na tyto sportovce, protože budou muset odvádět z vyplacených odměn sociální a zdravotní pojištění a je otázkou jak se s tímto tyto obchodní společnosti vypořádají.

## Použitá literatura

### a) Knihy

1. ČERVINKA, T., DANĚK, A. *Zdravotní pojištění zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ s komentářem a příklady*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2010. 151 s. ISBN 978-80-7263-577-1.
2. RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace (vznik, účetnictví, daně)*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.
3. STUHLÍKOVÁ, H.; KOMRSKOVÁ, S. *Zdaňování neziskových organizací (s příklady z praxe 2009)*. 7. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 309 s. ISBN 978-80-7263-510-8.
4. SLUKA, T. *Profesionální sportovec (právní a ekonomické aspekty)*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2007. 199 s. ISBN 80-903609-5-5.
5. ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8.
6. TOPINKA, J. *Daňové povinnosti TJ a SK*. 1. vyd. Praha: Olympia, 2007. 216 s. ISBN 978-80-7376-014-4.
7. TOPINKA, J. *Účetnictví TJ a SK*. 1. vyd. Praha: Olympia, 2007. 216 s. ISBN 978-80-7376-015-1.
8. TOPINKA, J., STANJURA, J. *Občanská sdružení ve sportu (právní, účetní a daňové problémy)*. 1 vyd. Praha: Olympia, 2001. 262 s. ISBN 80-7033-223-9.
9. URBANCOVÁ A., KRYŠKOVÁ Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. rozš. a aktualiz. vyd. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2008. 231 s. ISBN 978-80-248-1801-6.
10. ŽENÍŠKOVÁ, M. *Pojistné na sociální zabezpečení zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ, dobrovolně důchodově pojištěných s komentářem a příklady k 1.1.2010*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2010. 143 s. ISBN 978-80-7263-579-5.

## **b) Zákony a vyhlášky**

1. Vyhláška Ministerstva financí České republiky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
2. Vyhláška Ministerstva financí České republiky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
3. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
4. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
5. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
6. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
7. Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
8. Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění

## **c) Internetové odkazy**

1. <[www.business.center.cz](http://www.business.center.cz)>
2. České účetní standardy. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/zakony/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele/>>
3. <[www.du.cz](http://www.du.cz)>
4. <[www.cstv.cz](http://www.cstv.cz)>
5. <[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)>
6. <[www.podnikatel.cz](http://www.podnikatel.cz)>



## Seznam použitých zkratek a symbolů

OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PPD	Příjmový pokladní doklad
VPD	Výdajový pokladní doklad
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB – TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠB – TUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB – TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB – TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB – TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB – TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7.5.2010

.....  
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

## **Seznam příloh**

### **Příloha 1**

**Názvy českých účetních standardů č. 404 – č. 414**

### **Příloha 2**

**Názvy českých účetních standardů č. 001 – č. 023**

### **Příloha 3**

**Účtová osnova pro nevýdělečné organizace**

### **Příloha 4**

**Účtová osnova pro obchodní společnosti**